

COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : 21980 C

Inscrit le 3 octobre 2006

Audience publique du 23 novembre 2006

**Recours formé par
la société anonyme XXX s.a., XXX
contre une décision du directeur de
l'administration des Contributions directes
en matière de remise d'impôts
- Appel -
(jugement entrepris du 23 août 2006 (n° 20890 du rôle))**

Vu la requête d'appel, inscrite sous le numéro 21980C du rôle, et déposée au greffe de la Cour administrative le 3 octobre 2006 par Maître Frank Wies, avocat à la Cour, au nom de la société anonyme XXX s.a., établie et ayant son siège social à L-XXX, dirigée contre un jugement du tribunal administratif du 23 août 2006 (n° 20890 du rôle) ayant reçu en la forme son recours en réformation dirigé contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 6 octobre 2005 portant rejet de sa demande de remise gracieuse d'impôts, tout en le déclarant non justifié quant au fond et l'en déboutant avec charge des frais ;

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 3 novembre 2006 par Monsieur le délégué du Gouvernement Jean-Marie Klein ;

Vu les pièces versées au dossier et notamment le jugement entrepris ;

Où le premier conseiller en son rapport à l'audience publique du 16 novembre 2006, ainsi que Maître Frank Wies et Monsieur le délégué du Gouvernement Jean-Marie Klein en leurs observations orales respectives.

En date du 23 septembre 2005 la société anonymeXXX s.a., ci-après « *la société XXX* » a adressé au directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après « *le directeur* », une demande de remise gracieuse basée sur le paragraphe 131 de la loi générale des impôts, dite « *Abgabenordnung* », ci-après dénommée « *AO* », concernant les impôts sur le revenu pour les années 2001 et 2002, les impôts commerciaux pour les mêmes années, ainsi que les impôts sur fortune pour les années

2002 à 2004, tels qu'arrêtés sur base d'une taxation d'office en application du paragraphe 217 AO suivant bulletins d'imposition émis le 16 mars 2005.

Cette demande de remise gracieuse fut déclarée non justifiée par décision du directeur du 6 octobre 2005. C'est à l'encontre de cette décision directoriale que la société XXX a fait introduire un recours en réformation devant le tribunal administratif suivant requête déposée le 9 janvier 2006 et inscrit sous le numéro 20890 du rôle.

Par jugement du 23 août 2006 le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties a reçu le recours en réformation en la forme pour, au fond, le déclarer non justifié et en débouter la demanderesse avec charge des frais.

Le tribunal de retenir en substance que les développements de la société XXX quant à l'existence d'une rigueur objective laissaient d'être fondés, tandis que la même demanderesse n'avait pas rapporté à suffisance de droit la preuve d'une rigueur subjective dans son chef du fait de l'obligation lui incombant de régler par ailleurs les dettes d'impôt par elle invoquées.

Par requête d'appel déposée au greffe de la Cour administrative par Maître Frank Wies, avocat à la Cour, le 3 octobre 2006 et inscrite sous le numéro 21980C du rôle, la société XXX a entrepris le jugement précité du 23 août 2006 dont elle sollicite la réformation dans le sens de lui accorder la remise gracieuse telle qu'initialement demandée à concurrence d'un montant total de 48.926,95 €, sinon de toute autre somme à évaluer *ex aequo et bono* avec condamnation de l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg aux frais et dépens de l'instance.

L'appelante demande formellement acte qu'elle se réfère, à l'appui de sa requête d'appel, outre les motifs d'appel y exposés, aux motifs contenus dans son recours en réformation déposé en première instance.

A l'appui de sa requête d'appel, la société XXX de retenir au niveau de l'établissement d'une rigueur objective, qu'elle ne saurait contester la légalité des impositions d'office à la base de sa demande de remise gracieuse, faute d'avoir exercé dans les délais légaux les recours contentieux légalement prévus à l'encontre des bulletins d'impôt contenant les cotes d'impôt à concurrence desquelles la remise gracieuse est actuellement sollicitée. Cependant, l'appelante de faire valoir que ces mêmes impositions, par leur rigueur excessive, constitueraient une mesure de sanction et que cette circonstance aurait dû être prise en compte pour accueillir favorablement sa demande de remise gracieuse.

Au titre de l'établissement d'une rigueur subjective, la société XXX reproche aux premiers juges d'avoir pris en compte, à tort, le fait que les bilans 2001 et 2002 renseignent l'existence d'un troisième terrain non grevé d'une charge hypothécaire pour conclure à l'absence de caractère établi dans son chef de l'insuffisance alléguée de moyens financiers.

Le premier jugement est encore critiqué en ce qu'il a retenu qu'il n'y aurait aucune violation du principe d'égalité devant l'impôt consacré par l'article 101 de la Constitution, alors qu'il ne serait pas établi que le recouvrement des impôts en cause entraînerait la faillite de la société XXX. L'appelante de produire une assignation en

justice lui signifiée à la requête de l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg dont dépend l'administration de l'Enregistrement et des Domaines datée du 6 août 2006, suite à l'établissement d'un procès-verbal de carence dressé par huissier de justice, pour faire valoir que pour les tribunaux du commerce la seule existence d'actifs immobiliers ne saurait exclure l'existence des conditions d'ouverture d'une faillite à savoir la cessation des paiements et l'ébranlement du crédit, en sorte que même l'existence d'un actif immobilisé ne saurait enlever le risque de « *déconfiture* » en cas de recouvrement d'impôt.

L'appelante de faire valoir enfin que la vente des terrains en cause l'obligerait à se départager de son unique actif lui permettant de réaliser son objet social et qu'elle serait dans cette hypothèse contrainte à déposer le bilan faute de disposer du moindre actif lui permettant de continuer ses activités. L'appelante est d'avis que de la sorte il y a établissement dans son chef d'une rigueur à la fois objective et subjective justifiant sa demande de réformation du jugement entrepris.

A travers son mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 3 novembre 2006 Monsieur le délégué du Gouvernement Jean-Marie Klein de faire valoir en premier lieu que l'appelante ayant omis de joindre le jugement qu'elle demande à la Cour de censurer, l'appel serait irrégulier en la forme.

Le représentant étatique de mettre en exergue que les impôts donnant lieu à la demande en remise gracieuse résulteraient de revenus pour les années 2001 et 2002 et d'un état de fortune au 1^{er} janvier 2002 non déclarés par la société XXX entraînant une taxation d'office sur base du paragraphe 217 AO, tandis que les bulletins d'imposition afférents n'auraient jamais été critiqués par la voie contentieuse, les délais afférents étant entre-temps expirés. Il insiste sur le fait qu'en droit luxembourgeois le contentieux et le gracieux ne s'excluent pas, comme dans certains autres pays, mais coexistent expressément comme deux voies différentes par la cause et par l'objet. En l'espèce ce serait se payer de mots pour se ménager une possibilité de contester les taxations en dehors du délai contentieux et sans réexamen intégral de la « *réalité économique* » de l'appelante, ni risque de *reformatio in pejus*. L'appelante serait dès lors malvenue de reprocher au tribunal d'avoir confondu le contentieux et le gracieux.

Plus particulièrement, l'allégation de surtaxe émanant de l'appelante serait un moyen typique du contentieux de l'impôt qui n'aurait que faire au gracieux. Contrairement à ce qu'aurait allégué l'appelante actuelle en première instance la remise en équité basée sur une rigueur objective permettrait de remédier à l'imperfection technique de la législation, mais n'aurait point de but opportuniste, voire lucratif. Ainsi, l'impossibilité de recouvrer l'impôt ne serait pas un critère de rigueur objective, mais une cause de décharge de responsabilité pour le receveur.

Du point de vue de l'invocation de la rigueur subjective, le délégué du Gouvernement constate que l'appelante ne contredirait pas la constatation du tribunal faite bilans à l'appui suivant laquelle l'insuffisance de moyens financiers n'a pas été établie, alors qu'elle se contenterait de brandir le spectre de la faillite en se prévalant de l'assignation afférente lui signifiée par le receveur de la TVA. Suivant le délégué du Gouvernement, le fait de s'exposer à une exécution forcée plutôt que de payer des impôts ne prouverait pas l'insuffisance des moyens financiers, ni l'ébranlement du

crédit ; sinon l'appelante aurait dû faire l'aveu de la faillite. La dissolution, faute de pouvoir réaliser l'objet social après la vente forcée des terrains serait d'ailleurs imputable à la société et à ses administrateurs et non pas à ses créanciers bernés.

Quant à l'argument de la société XXX réitéré en appel concernant une inégalité de traitement du fait que, face à un contribuable physique, le recouvrement des impôts ne pourrait jamais aboutir à la disparition du redevable, tandis que le risque de faillite suite à un recouvrement d'impôts serait susceptible d'aboutir à la dissolution de la société en question, le représentant étatique de mettre en avant qu'il y aurait lieu de constater que c'est méconnaître l'abîme qui existe entre une personne humaine et une fiction telle que la société anonyme.

Le représentant étatique de conclure que pour peu que l'appel soit recevable, il ne serait point fondé.

Considérant que suivant l'article 41(1) de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, la requête d'appel contient notamment « *l'indication du jugement contre lequel appel est interjeté* » ;

Considérant que de façon patente la requête d'appel suffit en l'occurrence à cette exigence légale ;

Considérant que suivant le paragraphe (3) dudit article 41 « *le dossier de la première instance contenant copies des pièces versées en première instance, ainsi que du jugement du tribunal, est versé à la Cour par le tribunal* » ;

Considérant que contrairement aux conclusions du représentant étatique, l'appel n'est point irrégulier en ce que le jugement entrepris n'a pas été soumis par la partie appelante à la Cour, le dossier de première instance, y compris le jugement entrepris, étant à transmettre à la Cour par les soins du tribunal d'après les dispositions de l'article 41(3) précité, cette transmission ayant par ailleurs été opérée en temps utile ;

Considérant que l'appel ayant été interjeté suivant les formes et délai prévus par loi, il est recevable ;

Considérant que d'après le paragraphe 131 AO « *sur demande dûment justifiée du contribuable endéans les délais du § 153 AO, le directeur de l'administration des Contributions directes ou son délégué accordera une remise d'impôt ou même la restitution dans la mesure où la perception d'un impôt dont la légalité n'est pas contestée entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans la personne du contribuable. Sa décision est susceptible d'un recours au tribunal administratif, qui statuera au fond* ».

Considérant que suivant les dispositions du paragraphe 131 AO, la remise d'impôt y prévue ne s'envisage que si la légalité de l'impôt à sa base n'est point contestée ;

Qu'il s'ensuit qu'aucune contestation, tenant à la légalité de l'impôt à la base de la demande de remise gracieuse, ne saurait être utilement accueillie, pour fonder une quelconque rigueur objective ou subjective, étant constant qu'une remise gracieuse n'est envisageable que si, soit objectivement *ratione materiae*, soit subjectivement

ratione personae dans le chef du contribuable concerné, la perception de l'impôt apparaît comme constituant une rigueur incompatible avec le principe d'équité ;

Que plus particulièrement aucune contestation tenant au caractère excessif allégué dans le chef des impositions en question opérées par la voie de la taxation d'office ne saurait être prise en considération comme telle au titre d'une remise gracieuse ;

Considérant que c'est dès lors à juste titre que les premiers juges ont écarté l'ensemble de l'argumentaire de la société XXX tendant à mettre en cause, sur le tard, de façon indirecte, sinon tangentielle la légalité des impositions à la base de sa demande de remise gracieuse, étant constant en l'espèce que les bulletins d'impôt afférents sont tous coulés en force de chose décidée ;

Considérant que le jugement entrepris est ainsi à confirmer pour les motifs y contenus que la Cour adopte concernant le constat d'absence d'une rigueur objective en l'occurrence ;

Considérant que les premiers juges sont également à confirmer dans leur constat que la société XXX n'a pas rapporté à suffisance de droit la preuve d'une rigueur subjective, étant donné qu'en tant que propriétaire de biens immobiliers tels que figurant au bilan des années 2001 et 2002, dont pour au moins un desquels, d'une valeur certaine, aucune charge hypothécaire n'est alléguée en cause ;

Que le tribunal a ainsi valablement retenu que la société devait être considérée comme étant *in bonis* encore que son actif ne soit pas liquide, excluant de la sorte toute iniquité concernant son obligation de régler une certaine dette fiscale et sa demande corollaire en libération de pareille dette fiscale tirée de considérations basées sur l'équité ;

Considérant que l'article 101 de la Constitution dispose qu'« *il ne peut être établi de privilège en matière d'impôts. Nulle exemption ou modération ne peut être établie que par une loi* » ;

Considérant que par rapport à son argumentaire développé devant les premiers juges, l'appelante a énoncé dans la requête d'appel un élément nouveau consistant en l'assignation en faillite du 6 août 2006 signifiée à la requête de l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg dans un contexte de non-paiement d'arriérés de TVA ;

Considérant que tel que l'a signalé à bon escient le mandataire de l'appelante à l'audience, ladite assignation en faillite n'a point été signifiée à l'appelante, mais à une société à responsabilité limitée XXX, également établie à L-XXX ;

Considérant que si dès lors les éléments spécifiques relatifs à l'existence d'une assignation en faillite nouvellement invoquée en appel sont appelés à tomber à faux dans le chef de l'appelante, il n'en reste pas moins que les argumentaires initialement présentés, dont le spectre de la faillite brandi par l'appelante et les risques de dissolution avancés sont restés d'actualité, ainsi que l'a signalé à juste titre le délégué du Gouvernement à l'audience ;

Considérant qu'une personne physique et une personne morale, fiction légale, se distinguent fondamentalement sous l'aspect de la dissolution possible pour la seconde, contrairement à la première, en sorte que l'argumentaire tiré d'une inégalité alléguée tombe à faux dès ce niveau, sans que la Cour ne soit amenée à pousser plus loin l'analyse de la violation du principe d'égalité invoquée au regard dudit article 101 de la Constitution, étant constant que l'appelante ne propose aucun texte de loi qui, dans le contexte de l'affaire sous analyse, serait contraire à la disposition constitutionnelle référencée ;

Considérant qu'il découle de l'ensemble des développements qui précèdent que l'appel n'est fondé en aucun des moyens soulevés à son appui, en sorte qu'il convient d'en débouter l'appelante et de confirmer le jugement entrepris dans toute sa teneur, compte tenu encore des motifs complémentaires qui précèdent.

Par ces motifs,

la Cour administrative, statuant contradictoirement ;

reçoit l'appel en la forme ;

au fond, le dit non justifié ;

partant en déboute l'appelante ;

confirme le jugement entrepris ;

condamne l'appelante aux dépens d'appel.

Ainsi délibéré et jugé par :

Marion Lanners, présidente,
Francis Delaporte, premier conseiller, rapporteur,
Henri Campill, conseiller,

et lu par la présidente en l'audience publique à Luxembourg au local ordinaire des audiences de la Cour à la date indiquée en-tête, en présence du greffier en chef de la Cour Erny May.

le greffier en chef

la présidente